

Szczecin, dnia 13.07.2015 r.

XXXXXXXXXXXXXXXXXX

XXXXXXXXXXXXXXXXXX

WPIOL-III.310. XXXXX  
UNP XXXXXXXXXXXXX

### **Interpretacja indywidualna**

Na podstawie art. 14j § 1 i § 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2015 r. poz. 613) oraz upoważnienia Prezydenta Miasta Szczecin z dnia 16 sierpnia 2013 r. znak: WO-I.0052.3.83.2013.KO w sprawie wydawania decyzji administracyjnych, postanowień i zaświadczeń w zakresie postępowania podatkowego dotyczącego podatków i opłat lokalnych

**stwierdzam,**

- 1) że stanowisko Strony w zakresie opodatkowania posiadanego przez Stronę udziału w gruncie po wyodrębnieniu pierwszego lokalu podatkiem od nieruchomości w stawce dla gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej stosownie do powierzchni zabudowy budynku usługowego oraz w stawce dla gruntów pozostałych w stosunku do reszty posiadanego udziału jest nieprawidłowe,**
- 2) że stanowisko Strony w zakresie opodatkowania posiadanego przez Stronę udziału w gruncie po wyodrębnieniu lokali podatkiem od nieruchomości w stawce dla gruntów pozostałych jest prawidłowe**

### **Uzasadnienie**

W dniu 27.04.2015 r. **X** wystąpiła z wnioskiem o udzielenie pisemnej indywidualnej interpretacji prawa podatkowego co do zastosowania art. 3 ust. 5 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. z 2014 r. poz. 849 ze zm.) dalej u.p.o.l

**W przedmiotowym wniosku został przedstawiony następujący stan faktyczny:**

**X** jest współwłaścicielem kilkudziesięciu nieruchomości gruntowych zabudowanych, położonych na terenie Gminy Miasto Szczecin. Przedmiotowe nieruchomości zabudowane są jednym lub kilkoma budynkami, składają się z jednej lub kilku działek ewidencyjnych o symbolach użytku B lub Bi. Na nieruchomościach została wyodrębniona własność części lokali, a pozostałe niewyodrębnione lokale stanowią własność **X**.

Strona wskazała, iż przed wyodrębnieniem lokali na nieruchomościach wielobudynkowych z przewagą funkcji mieszkalnej deklarowała do podatku od nieruchomości powierzchnię gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej adekwatnie do powierzchni zabudowy budynków handlowo-usługowych, a pozostałą powierzchnię jako grunty pozostałe.

Natomiast „po wyodrębnieniu pierwszego lokalu mieszkalnego X dalej deklarowała w ramach swojego udziału w gruncie powierzchnię zabudowy budynku handlowo-usługowego jako grunt zajęty pod działalność gospodarczą, a resztę gruntu do wysokości swojego udziału jako pozostałe grunty”. Dalej Wnioskodawca wskazał, iż „po wyodrębnieniu lokali użytkowych w budynkach handlowo-usługowych, w przypadku gdy powierzchnia gruntu przypadająca na udział lokalu użytkowego była mniejsza od powierzchni zabudowy, X pozostaje w deklaracji jako grunty związane z działalnością gospodarczą różnica pomiędzy powierzchnią zabudowy budynku handlowo-usługowego, a gruntem przypadającym na udziały lokali usługowych znajdujących się w tym budynku, które zostały wyodrębnione”.

**W związku z powyższym Wnioskodawca zadał pytania dotyczące nieruchomości wielobudynkowej składającej się z budynku mieszkalnego (z lokalami mieszkalnymi, użytkowymi i garażami) i budynku usługowego (dwa lokale użytkowe):**

- 1. Czy po wyodrębnieniu pierwszego lokalu, w zakresie posiadanego udziału w gruncie przez X, należy dalej zadeklarować powierzchnię zabudowy budynku usługowego jako grunt wykorzystywany na działalność gospodarczą i resztę gruntu przypadającą na udział jako grunty pozostałe ?**
- 2. Czy po wyodrębnieniu lokali użytkowych w budynku usługowym, pomimo tego, że jego powierzchnia zabudowy jest większa od powierzchni gruntu przypadającego na udziały znajdujących się w nim wyodrębnionych lokali użytkowych, X powinna zadeklarować powierzchnię gruntu przypadającą na jej udział związany z posiadaniem lokali w budynku o funkcji mieszkalnej- grunty pozostałe ?**

**Stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej zaistniałego stanu faktycznego:**

- 1. Zdaniem X po wyodrębnieniu pierwszego lokalu mieszkalnego, na nieruchomości wielobudynkowej składającej się z budynku mieszkalnego (z lokalami mieszkalnymi, użytkowymi i garażami) i budynku usługowego (dwa lokale użytkowe), w zakresie posiadanego udziału w gruncie przez X, należy dalej zadeklarować powierzchnię zabudowy budynku usługowego, jako grunt wykorzystywany na działalność gospodarczą i resztę gruntu przypadającą na udział jako grunty pozostałe.*
- 2. Zdaniem X po wyodrębnieniu lokali użytkowych w w/w budynku usługowym pomimo tego, że powierzchnia zabudowy budynku usługowego jest większa od powierzchni gruntu przypadającego na udziały znajdujących się w nim wyodrębnionych lokali użytkowych, X powinna deklarować powierzchnię gruntu przypadającą na jej udział związany z posiadaniem lokali w budynku o funkcji mieszkalnej – grunty pozostałe.*

**Po rozpatrzeniu stanowiska Wnioskodawcy organ podatkowy zważył co następuje:**

Stosownie do treści art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. „grunty, budynki i budowle związane z prowadzeniem działalności gospodarczej - grunty, budynki i budowle będące w posiadaniu przedsiębiorcy lub innego podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą z wyjątkiem budynków mieszkalnych oraz gruntów związanych z tymi budynkami, a także gruntów,

*o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1 lit. b, chyba że przedmiot opodatkowania nie jest i nie może być wykorzystywany do prowadzenia tej działalności ze względów technicznych”.*

Zgodnie z art. 2 ust. 1 u.p.o.l. „Opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają następujące nieruchomości lub obiekty budowlane:

- 1) grunty;
- 2) budynki lub ich części;
- 3) budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej”.

Z treści art. 3 ust. 1 u.p.o.l. wynika, że „Podatnikami podatku od nieruchomości są osoby fizyczne, osoby prawne, jednostki organizacyjne, w tym spółki nieposiadające osobowości prawnej, będące:

- 1) właścicielami nieruchomości lub obiektów budowlanych, z zastrzeżeniem ust. 3,
- 2) posiadaczami samoistnymi nieruchomości lub obiektów budowlanych,
- 3) użytkownikami wieczystymi gruntów,
- 4) posiadaczami nieruchomości lub ich części albo obiektów budowlanych lub ich części, stanowiących własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego, jeżeli posiadanie (...)”:

Art. 3 ust. 4 u.p.o.l. stanowi: „Jeżeli nieruchomość lub obiekt budowlany stanowi współwłasność lub znajduje się w posiadaniu dwóch lub więcej podmiotów, to stanowi odrębny przedmiot opodatkowania, a obowiązek podatkowy od nieruchomości lub obiektu budowlanego ciąży solidarnie na wszystkich współwłaścicielach lub posiadaczach, z zastrzeżeniem ust. 5”.

Natomiast **art. 3 ust. 5** u.p.o.l. wskazuje, że „**Jeżeli wyodrębniono własność lokali, obowiązek podatkowy w zakresie podatku od nieruchomości od gruntów oraz części budynku stanowiących współwłasność ciąży na właścicielach lokali w zakresie odpowiadającym częściom ułamkowym wynikającym ze stosunku powierzchni użytkowej lokalu do powierzchni użytkowej całego budynku.**”

Biorąc pod uwagę powyższe uregulowania prawne oraz stan faktyczny przedstawiony przez Wnioskodawcę w interpretacji, w pierwszej kolejności należy ustalić, czy X jest „przedsiębiorcą lub innym podmiotem prowadzącym działalność gospodarczą” w rozumieniu art. 1a ust. 1 pkt 3 u.p.o.l. w związku z art. 1a ust. 1 pkt 4 u.p.o.l.

X działają na podstawie ustawy z dnia 15 grudnia 2000 r. o spółdzielniach mieszkaniowych (Dz. U. z 2013 r. poz. 1222 ze zm.), dalej: u.o.s.m. Zgodnie z art. 1 cyt. ustawy, celem spółdzielni (...) „*jest zaspokajanie potrzeb mieszkaniowych i innych potrzeb członków oraz ich rodzin, przez dostarczanie członkom samodzielnych lokali mieszkalnych lub domów jednorodzinnych, a także lokali o innym przeznaczeniu. Spółdzielnia mieszkaniowa nie może odnosić korzyści majątkowych kosztem swoich członków, w szczególności z tytułu przekształceń praw do lokali*” (ust. 1). *Przedmiotem działalności spółdzielni może być: budowanie lub nabywanie budynków w celu ustanowienia na rzecz członków spółdzielczych lokatorskich praw znajdujących się w tych budynkach lokali mieszkalnych, budowanie lub*

*nabywanie budynków w celu ustanowienia na rzecz członków odrębnej własności znajdujących się w tych budynkach lokali mieszkalnych lub lokali o innym przeznaczeniu, a także ułamkowego udziału we współwłasności w garażach wielostanowiskowych, budowanie lub nabywanie domów jednorodzinnych w celu przeniesienia na rzecz członków tych domów, udzielanie pomocy członkom w budowie przez nich budynków mieszkalnych lub domów jednorodzinnych, budowanie lub nabywanie budynków w celu wynajmowania lub sprzedaży znajdujących się w tych budynkach lokali mieszkalnych lub lokali o innym przeznaczeniu” (ust.2). Spółdzielnia ma obowiązek zarządzania nieruchomościami stanowiącymi jej mienie lub nabyte na podstawie ustawy mienie jej członków (...) (ust. 3). **Spółdzielnia może prowadzić również inną działalność gospodarczą** na zasadach określonych w odrębnych przepisach i w statucie, jeżeli działalność ta związana jest bezpośrednio z realizacją celu, o którym mowa w ust. 1” (ust.6).*

W związku z powyższym, stwierdzić należy, że już podstawowa działalność X, polegająca na dostarczeniu i zarządzaniu lokali mieszkalnymi, garażami oraz lokalami użytkowymi posiada znamiona działalności gospodarczej. Stanowisko organu podatkowego znajduje potwierdzenie w wyroku WSA w Opolu z dnia 25.07.2014 r., sygn. akt I SA/Op 328/14. Warto również przytoczyć pogląd wyrażony w wyroku Sądu Najwyższego z dnia 12 marca 2004 r. sygn. akt IICK 53/03, że spółdzielnia mieszkaniowa jest podmiotem gospodarczym i w zakresie prowadzonej przez siebie działalności ukierunkowanej na szeroko pojęte zaspokajanie potrzeb mieszkaniowych swoich członków musi być traktowana tak samo, jak inni przedsiębiorcy. W tym miejscu wskazać także należy, że na traktowanie Wnioskodawcy jako przedsiębiorcy wskazuje również fakt prowadzenia **”innej działalności gospodarczej”** polegającej np. na wynajmie lokali użytkowych czy dzierżawie gruntów.

Skoro zatem X prowadzi działalność gospodarczą, to zgodnie z art. 1a ust.1 pkt 3 u.p.o.l., będące w jej posiadaniu grunty, budynki i budowle należy co do zasady zakwalifikować jako związane z prowadzoną działalnością gospodarczą, za wyjątkiem budynków mieszkalnych oraz gruntów związanych z tymi budynkami (inne wyjątki są nieistotne w przedmiotowej sprawie). W polskim systemie prawa podatkowego preferencje przyznano budownictwu mieszkaniowemu i zaspokajaniu potrzeb mieszkaniowych obywateli, które w odniesieniu do podatku od nieruchomości wyrażają się tym, że domy, lokale mieszkalne oraz **grunty z nimi związane opodatkowane są według stawek najniższych**. Zwrot „grunty związane z budynkami mieszkalnymi” nie został ustawowo zdefiniowany. Jednakże w ocenie NSA wyrażonym w wyroku z dnia 15.01.2013 r. sygn. akt II FSK 933/11 przez grunty związane z budynkami mieszkalnymi należy rozumieć nie tylko grunty, na których taki obiekt budowlany został posadowiony, ale również grunty doń przylegające, zapewniające właściwe korzystanie z tego budynku, niezbędną obsługę budynku oraz jego mieszkańców, w tym w zakresie odpowiedniego skomunikowania, zabezpieczenia porządku, rekreacji (np. place dla dzieci) oraz zaspokojenia innych niezbędnych potrzeb związanych z korzystaniem z powierzchni mieszkaniowej budynku.

X zgodnie z treścią art. 42 u.o.s.m, w okresie 24 miesięcy od złożenia pierwszego wniosku o wyodrębnienie własności lokalu w danej nieruchomości zobowiązane są do określenia

przedmiotu odrębnej własności wszystkich lokali mieszkalnych i lokali o innym przeznaczeniu w tej nieruchomości (ust.1). Określenie przedmiotu odrębnej własności lokali w danej nieruchomości następuje na podstawie uchwały zarządu spółdzielni (ust.2). Przedmiotowa uchwała powinna określać między innymi oznaczenie nieruchomości obejmującej budynek wraz z gruntami przynależnymi, jako podstawową nieruchomość ewidencyjną, w której ustanawia się odrębną własność lokali; **nieruchomość wielobudynkowa może być utworzona tylko wtedy, gdy budynki są posadowione w sposób uniemożliwiający ich rozdzielenie, lub działka, na której posadowiony jest budynek pozbawiona jest dostępu do drogi publicznej lub wewnętrznej** (ust.3 pkt 1). Z powołanego powyżej przepisu wynika, że utworzenie nieruchomości wielobudynkowej ma charakter wyjątkowy i dopuszczalne jest jedynie wtedy, gdy nie ma możliwości utworzenia nieruchomości jednobudynkowej. Z taką sytuacją mamy do czynienia w niniejszym przypadku. Opisana przez Wnioskodawcę nieruchomość jest nieruchomością wielobudynkową składającą się z budynku mieszkalnego (z lokalami mieszkalnymi, użytkowymi i garażami) i budynku usługowego (dwa lokale użytkowe).

Omawiając zasady opodatkowania podatkiem od nieruchomości należy wskazać na przepisy art. 3 u.o.p.l., które dotyczą zakresu podmiotowego opodatkowania podatkiem od nieruchomości, wyszczególniając kto jest podatnikiem tego podatku. Ust. 4 i 5 tego artykułu reguluje zakres podmiotowy w sytuacjach, w których przedmiot opodatkowania jest we współwłasności lub współposiadaniu. I tak, w myśl art. 3 ust. 4, jeżeli nieruchomość lub obiekt budowlany stanowi współwłasność lub znajduje się w posiadaniu dwóch lub więcej podmiotów, to stanowi odrębny przedmiot opodatkowania, a obowiązek podatkowy ciąży solidarnie na wszystkich współwłaścicielach, posiadaczach z zastrzeżeniem ust. 5 Natomiast ust. 5 ww. artykułu przewiduje, że w przypadku wyodrębnienia własności lokali obowiązek podatkowy od gruntu oraz części wspólnych budynku stanowiących współwłasność ciąży na właścicielach lokali w zakresie odpowiadającym częścią ułamkowym wynikającym ze stosunku powierzchni użytkowej lokalu do powierzchni całkowitej budynku. Zatem w sytuacji, gdy współwłasność powstała w wyniku wyodrębnienia lokali, do opodatkowania będących we współwłasności gruntów oraz części wspólnych budynku, stosuje się wyłącznie art. 3 ust. 5 u.o.p.l.

Specyfika tego przepisu polega na tym, że nie przewiduje on (odmiennie niż ust. 4) solidarnego opodatkowania wszystkich współwłaścicieli lub posiadaczy lecz wprowadza regułę odrębnego, a zarazem proporcjonalnego, opodatkowania właścicieli lokali. Proporcja wskazana w omawianym przepisie polega na tym, że ciężący na właścicielu lokalu podatek od gruntu i części wspólnych budynku jest ułamkiem wynikającym ze stosunku powierzchni użytkowej lokalu do powierzchni użytkowej całego budynku.

Ustanowienie odrębnej własności lokali tworzy w stosunku do nieruchomości gruntowej, jak i części wspólnych budynku współwłasność odmienną niż współwłasność nieruchomości zabudowanej, z której lokale nie zostały wyodrębnione. Tak też oba te rodzaje współwłasności potraktowała ustawa o podatkach i opłatach lokalnych, odnosząc ust. 5 art. 3 do sytuacji, w której wyodrębniono własność lokali. W takim bowiem przypadku zasadą jest

„odmienne” traktowanie tego rodzaju współwłasności, która powstaje w wyniku wyodrębnienia lokali i istnieje, póki istnieje odrębna własność lokali. Nie ma też znaczenia jaki podmiot czy podmioty są właścicielami wyodrębnionych lokali, gdyż kryterium decydującym o opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości na zasadach proporcji określonej w tym przepisie jest wyodrębnienie własności lokali.

W ocenie organu podatkowego w przypadku wyodrębnienia lokali obowiązek podatkowy w zakresie podatku od nieruchomości od gruntu oraz części wspólnych budynku określa art. 3 ust. 5 u.p.o.l.

Opisana przez Wnioskodawcę nieruchomość składająca się z budynku mieszkalnego (z lokalami mieszkalnymi, użytkowymi i garażami) i budynku usługowego (dwa lokale użytkowe) jest nieruchomością wielobudynkową. Z zapisów art. 24 ustawy o księgach wieczystych i hipotece (Dz. U. z 1982 r. Nr 19 poz. 147) wynika, że dla każdej nieruchomości prowadzi się oddzielną księgę wieczystą co oznacza, że jedna księga wieczysta to jedna nieruchomość bez względu na to z ilu działek ewidencyjnych się składa i ile budynków na tych działkach się znajduje.

W ocenie organu podatkowego po utworzeniu nieruchomości wielobudynkowej, na której posadowione zostały budynki mieszkalne oraz budynek niemieszkalny, w których dokonano wyodrębnienia lokali obowiązek podatkowy w zakresie podatku od nieruchomości od gruntu winien być zadeklarowany w stawce właściwej dla gruntów pozostałych.

Reasumując na podstawie wskazanego we wniosku o wydanie indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego stanu faktycznego/zdarzenia przyszłego, należy wskazać, iż:

- 1. Po wyodrębnieniu lokali na nieruchomości wielobudynkowej w obrębie której posadowiony jest budynek mieszkalny i budynek usługowy nie jest możliwe (kolejne) procentowe ustalenia charakteru gruntu. Jeżeli nie jest możliwe wydzielenie gruntu, który jest związany z prowadzeniem działalności gospodarczej, np. chodnik służący jednocześnie jako dojście do lokali mieszkalnych jak i do lokali użytkowych, to taki grunt uznać należy jako grunt związany z budynkiem mieszkalnym, a co za tym idzie winien być opodatkowany w stawce właściwej dla gruntów pozostałych.**
- 2. W przypadku, gdy na nieruchomości ujawnionej w jednej księdze wieczystej, składającej się z jednej lub kilku działek ewidencyjnych na której (których) posadowiony jest jeden lub kilka budynków i w przynajmniej w jednym z tych budynków ustanowiona zostanie odrębna własność lokali, to podatek od nieruchomości winien zostać ustalony zgodnie z art. 3 ust. 5 u.p.o.l.**

**Niniejsza interpretacja udzielona jest w oparciu o przepisy prawa podatkowego obowiązujące na dzień wydania interpretacji przez organ podatkowy i dotyczy stanu faktycznego przedstawionego przez wnioskodawcę.**

Jednocześnie informuje się, że niniejsza interpretacja po usunięciu danych identyfikujących wnioskodawcę zostanie zamieszczona w Biuletynie Informacji Publicznej.

### **Pouczenie**

Od niniejszej interpretacji przysługuje stronie prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Szczecinie, za pośrednictwem Prezydenta Miasta Szczecin. Skargę można wnieść po uprzednim wezwaniu na piśmie Prezydenta Miasta Szczecin, do usunięcia naruszenia prawa. Termin do złożenia wezwania do usunięcia naruszenia prawa wynosi 14 dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł się dowiedzieć o treści wydanej interpretacji. Termin na wniesienie skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego wynosi 30 dni od dnia doręczenia stronie odpowiedzi organu na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a jeżeli organ takiej odpowiedzi nie udzieli, w terminie 60 dni od dnia wniesienia wezwania o usunięcie naruszenia prawa.

Otrzymują:

- 1) Adresat
- 2) A/a